

# 税務会計システムと超システム に関する一考察

## A Study on Tax Accounting Systems and Super Systems

荒井 義則

ARAI Yoshinori

In this paper, we prove that Tax Accounting Systems are Super Systems.

### 1. はじめに

本稿では、税務会計システムが超システムであることを示す。税務会計システムは法人税システムと財務会計システムをもとにして成立するシステムであり、複合的な超システムと考えられる。まず、超システムについて概観し、法人税システムが超システムであることを示す。さらに税務会計学を概観し、税務会計システムが超システムであることを証明する。

### 2. 超システム

ここでは参考文献 1)－5)をもとにして、超システムの原型である免疫系と超システムについて概観する。

免疫には自然免疫、液性免疫、細胞性免疫があるが、超システムの原型は液性免疫と細胞性免疫である。

免疫にかかわる細胞は幹細胞から分化し、以下のようなさまざまな細胞となる。

①好中球 ②好酸球 ③好塩基球

これらの細胞は白血球のうち顆粒球に属する細胞で、好中球、好塩基球は炎症部位に遊走し、好

酸球は寄生虫に対処する。

④単球・マクロファージ ⑤B細胞 ⑥T細胞 ⑦NK細胞

これらの細胞は白血球のうち顆粒球に属する細胞である。単球は血液中から組織の中に入りマクロファージへと分化する。マクロファージは侵入者（細菌など）を細胞内に取り込み処理する。

B細胞は抗体を生産する。T細胞はさらに

⑧ヘルパーT細胞 ⑨キラーT細胞 ⑩制御性T細胞

に分かれる。ヘルパーT細胞はB細胞の抗体生産を助け、キラーT細胞は病原体に感染した細胞を処理する。制御性T細胞は免疫応答を抑制する。NK細胞は抗体を介した反応には加わず、癌細胞やウイルス感染で変形した細胞を学習することなしに処理する。

抗体は自然界にあるほとんどすべての物質に対応する。抗体の構造は可変部と定常部でできおり、可変部は個体間でほとんどの場合異なっており、抗体の多様性を生み出している。これは可変部をコードする遺伝子（複数あり）が移動して定常部の遺伝子に（J遺伝子を介して）つながることによる多様性である。

液性免疫では抗体が生産される。その過程は以下のとおりである。

- ①B細胞にあるB細胞抗原受容体が抗原を察知し細胞内に取り込む。
- ②抗原を小さなペプチドに分解する。
- ③主要組織適合遺伝子複合体クラスII分子とペプチドが結合する。
- ④③の結合体がB細胞の表面に提示される（抗原提示）。
- ⑤ヘルパーT細胞のT細胞抗原受容体がB細胞表面の結合体を認識。
- ⑥T細胞にシグナルが伝達され、活性化される。
- ⑦活性化されたT細胞がサイトカインを分泌する。
- ⑧B細胞の受容体がサイトカインを認識し結合する。
- ⑨B細胞内に刺激が伝わり活性化し、抗体を生産する形質細胞へと分化する。
- ⑩形質細胞が抗体を生産する。

これらのT-B相互作用により、クラス・スイッチが生じ、さらに突然変異が生じてより親和性の高い抗体が生産される（抗体の成熟）。なお、一部のB細胞は記憶B細胞として残り、二度目の感染時にはすばやく対応し、突然変異を生じてより高い親和性を持つ抗体を生産する。

細胞性免疫は抗体によらない免疫でマクロファージとキラーT細胞が活躍する。マクロファ

ージによる細胞性免疫は以下のとおりである。

- ①マクロファージが侵入者（細菌・ウイルスなど）を体内に取り込む。ただし、活性化されていないマクロファージの殺菌力は弱い。
- ②主要組織適合遺伝子複合体クラスⅡ分子による抗原提示（マクロファージも抗原提示能力がある）。
- ③抗原提示によりヘルパー T 細胞が活性化され、サイトカインが分泌される。
- ④サイトカインによりマクロファージが活性化され、細胞内に取り込んだ侵入者を処理する。

また、キラー T 細胞による細胞性免疫は以下のとおりである。

- ①感染細胞内でウイルスの遺伝子にコード化されたたんぱく質を生産する。
- ②たんぱく質の一部は分断され、小さなペプチドとなる。
- ③ペプチドは主要組織適合遺伝子複合体クラスⅠ分子と結合し、細胞表面に発現する。
- ④キラー T 細胞の T 細胞受容体が③の結合体を認識し、活性化する。
- ⑤活性化したキラー T 細胞が感染した細胞を処理する。

今まで見てきたように、免疫系はさまざまな細胞が協力して機能を発揮している。

多田はこの免疫系をもとに超システムを提唱した。超システムの特徴は以下のとおりである。

#### (1)自己生成

免疫細胞は「何ものでもない単一の細胞」である「幹細胞」からサイトカインなどにより

①好中球 ②好酸球 ③好塩基球 ④マクロファージ ⑤B 細胞 ⑥T 細胞 ⑦NK 細胞  
などの細胞に分化する。このようにして免疫細胞が形成されるが、多田はこのような過程を「自己生成」と名づけた。

#### (2)自己多様化

(1)の生成過程は、自己が多様な細胞を作り出しており、このような過程を「自己多様化」と名づけた。

(3)自己組織化

幹細胞から生じた多様な免疫細胞はばらばらではなく、異なったサイトカインを用いて交信し、全体として免疫システムを形成してゆく。このような過程を「自己組織化」と名づけた。

(4)自己適応

もともと T 細胞は分化しておらず、胸腺で教育を受け、ヘルパー T 細胞、キラー T 細胞、制御性 T 細胞などに分化する。この中で自分自身に免疫応答を生じる細胞は処理される。このように自己を攻撃するような免疫細胞は排除される。このような過程を「自己適応」と名づけた。

(5)閉鎖性と開放性

免疫系はすでに述べたような細胞の連携のみで成立しており、その意味では閉じた体系である（閉鎖性）。また、免疫系は常に外界に開かれており、外部からの情報を受け取り、その刺激に応じて自己を変更して行く（開放性）。このような性質を「閉鎖性と開放性」と名づけた。

(6)自己言及

免疫系は外部からの情報（抗原）をもとに、より親和性の高い抗体を作り出すようなシステムを、それまでのシステムを破壊することなく作り出している。このように、外部からの情報をもとに自己の内部を自己で改革してゆくには、それまで存在していた自己に照合しながら、大幅な変更のないように実行するのが原則である。これを「自己言及」と名づけた。

(7)自己決定

個体がどのような病気にかかるかなどは全て決定されているわけではなく、個体自身が状況に応じて自己決定してゆく。これを「自己決定」と名づけた。

超システムは以上のような様式を備えたシステムとして定義されるが、多田は単に免疫系だけでなく、生命の存在様式として超システムをとらえている。さらに、言語、都市、経済活動、国家、民族なども超システムであると主張している。また、人間の文化活動も超システムととらえることができることも述べている。本稿では、超システムの観点から税務会計システムを論じる。

### 3. 超システムとしての法人税システム<sup>6)</sup>

ここでは法人税システムが超システムであることを示す。現在、法人税は法人税法、租税特別措置法、国税通則法により定められており、この3法により法人税システムが形成されているが、その中心は法人税法であるので、この法律を中心に考察する。

#### (1)自己生成

法人税は最初は所得税の一部として扱われていた。明治20年（1887年）法人所得は個人に配分した時点で課税され、明治32年（1899年）法人の所得について課税された。明治37年（1904年）には法人税の大幅増税が実施された。大正9年（1920年）所得税法の全文改正が行われ、配当所得および利益処分による賞与を第三種所得に含めて課税されることになった（法人実在説）。昭和15年（1940年）所得税法から法人税が分離され、法人税法が創設された。戦後は昭和25年（1950年）シャープ使節団が日本税制報告書を連合国最高司令官に提出し、株主擬制説にもとづく大改正が実施された。昭和30年（1955年）には中小法人への軽減税率が導入され、実情に合致するような改正がなされた。昭和40年（1965年）法人税法の全文改正（規定の体系化、表現や文言の平易明確化、税制の簡素化・合理化）が行われ、現行の法人税制の基本的課税の仕組みが形成された。その後もほぼ毎年改定され続け、現在に至っている。

この過程はまさに自己生成の過程である。

#### (2)自己多様化

(1)の過程は所得税の一部から現行のような法人税へと発展してゆく過程であり、自己多様化は明らかである。

#### (3)自己組織化

法人税法の条文は単なる寄せ集めではなく組織化された条文であり、自己組織化は明らかである。

#### (4)自己適応

社会の実情に合わなくなった場合は合わない部分は改正により取り除かれるので、自己適応している。

(5)閉鎖性と開放性

法人税は法人税システムを作り上げている法人税法、租税特別措置法、国税通則法のみで定まるので、その意味では閉鎖性を有している。一方、会計などの結果を受け入れ（たとえば会計上の利益を調整して課税所得を導出するなど）また社会の実情に合わせて変化している（改正されている）ので、その意味では開放性も有している。

(6)自己言及

変化（改正）していくときも今までのシステムは完全には壊すことなく法人税システムとしての一貫性は保たれている。すなわち自己言及が行われている。

(7)自己決定

どのような税額になるかはあらかじめ決められているのではなく、企業により異なっている。すなわち税額は自己決定される。

以上の考察により法人税システムは超システムであることが示された。

#### 4. 超システムとしての税務会計システム<sup>10</sup>

税務会計は法人税法上の課税所得を計算するための会計であるが、法律によって強制されるものではなく、税法の要請から企業会計によって算定された利益を修正し、調整する会計である。

ここでは、税務会計システムが超システムであることを示す。

(1)自己生成

税務会計システムは法人税システムの発展に伴って自身も発展してきた。現在では単に課税所得を計算するだけでなく、多様な機能を有している。ここでは二つの見解を概観する。

①富岡幸雄教授説<sup>14</sup>

この説では税務会計学は以下のような3つの部分で成り立っていると考える<sup>15</sup>。

1) 税務会計原理論（制度会計領域における税務会計研究）

- 2) 税務会計説明論（制度会計領域における税務会計研究）
- 3) 税務経営管理論（意思決定会計領域における税務会計研究）

②中田信正教授説<sup>14</sup>

この説では税務会計学は以下のような3つの部分で成り立っていると考え<sup>16</sup>。

- 1) 課税所得論（税額計算を含む）税法会計
- 2) 税金に関する財務報告論（法人税等）税効果会計
- 3) 税務計画論 税務管理会計

ここにあげたような二つのシステムへの発展過程は超システムの自己生成の過程とみなすことができる。

(2)自己多様化

(1)で見たように、現在の税務会計は多様性を有している。

(3)自己組織化

税務会計学は全体として組織化されており、自己組織化は明らかである。

(4)自己適用

法人税システムでは社会の実情に合わなくなった場合は合わない部分は改正により取り除かれるので、自己適応している。この変化に応じて税務会計システムが必要がある場合は適さなくなった部分を改定するので、自己適応している。

(5)閉鎖性と開放性

所得課税の計算等は税務会計システムが行うのでその意味では閉じている。一方、法人税や会計からの情報は取り入れるのでこの意味では開放性を有している。

(6)自己言及

改定・発展するときはそれまでのシステムを完全に壊すことはなく税務会計システムとしての一貫性はたもたれている。

(7)自己決定

各企業の課税所得・法人税額はあらかじめ決まっているわけではなく、各企業が決定する。すなわち自己決定する。

以上の考察により財務会計システムが超システムであることが示された。

## 5. 超システムの連携

前稿<sup>17</sup>では、(財務)会計システムが超システムであることを示した。本稿では法人税システム、税務会計システムが超システムであることが示された。税務会計システムは(財務)会計システムより利益情報を受け取り、また法人税システムの要請を受けながら、課税所得(場合によっては税額)を計算する。これは3つの超システムが連携して課税所得・税額を計算していることになる。税務会計システムは(財務)会計システムと法人税システムの上で成立するシステムであり、課税所得・法人税額の計算はこれら3つのシステムが共同した複合的なシステムにおいて計算されるとみなすことができる。すなわち複合的超システムが計算しているとみなすことができる。

## 6. 終わりに

本稿では、法人税システムが超システムであることを示し、税務会計システムも超システムであることを示した。さらに、課税所得・法人税額の計算はこれら3つの超システムが共同して、すなわち複合的超システムとなって計算しているとみなせることを指摘した。今後は複合的超システムの観点から3つの超システム、とくに税務会計システムを研究していきたい。

### 注・参考文献

- 1 多田富雄(1993)『免疫の意味論』青土社。
- 2 多田富雄(1997)『生命の意味論』青土社。



- 3 多田富雄（2001）『免疫・「自己」と「非自己」の科学』日本放送出版協会。
- 4 Peter Wood（著）山本一夫（訳）（2010）『免疫学』東京化学同人。
- 5 穂積信道（2009）『Shall We 免疫学』講談社。
- 6 法人税については参考文献7－9を参照した。
- 7 本庄資、藤井保憲（2008）『法人税法』弘文堂。
- 8 柳田仁（2010年）『租税法ならびに会社法・商法の要点』創成社。
- 9 金子宏（2009）『租税法（第十四版）』弘文堂。
- 10 税務会計学については文献11－13を参照した。
- 11 柳田仁〔編著〕（2011）『会計の基礎ハンドブック』創成社、第二部第5章。
- 12 富岡幸雄（1984）『税務会計学（第4版）』森山書店。
- 13 中田信正（1988）『税務会計要論（3訂3版）』同文館。
- 14 この命名は参考文献11による。
- 15 参考文献11の119頁および参考文献12の28頁－42頁。
- 16 参考文献11の200頁および参考文献13の2頁－6頁。
- 17 拙稿（2012）「会計と超システムに関する一考察」『埼玉女子短期大学研究紀要25号』27頁－36頁。